



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudců Mgr. Ondřeje Hrabce a Mgr. Kateřiny Kozákové ve věci

žalobkyně: **ČEA Jobs Consulting s.r.o.**, IČO: 07609311
se sídlem Politických vězňů 1272/21, Praha 1 – Nové Město
zastoupená JUDr. Martou Macháčkovou, Ph.D., daňovou poradkyní
se sídlem Nová 246/17, Ostopovice

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1 – Nové Město

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívající v pokračování daňové kontroly na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor, březen, duben a červen 2021 po vydání dodatečných platebních výměrů ze dne 24. 9. 2024, č. j. 7235543/24/2001-52525-111013, č. j. 7235622/24/2001-52525-111013, č. j. 7235651/24/2001-52525-111013 a č. j. 7235703/24/2001-52525-111013,

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalovaný oznámením ze dne 31. 3. 2022, č. j. 2766941/22/2002-60564-111916, zahájil dle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, daňovou kontrolu u žalobkyně na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor, březen, duben a červen 2021. Doručením oznámení ze dne 18. 1. 2023, č. j. 299778/23/2002-60564-111916, jehož přílohou byla zpráva o daňové kontrole, žalovaný dle § 88a odst. 1 daňového řádu ukončil daňovou kontrolu. Odvolací finanční ředitelství seznalo v postupu žalovaného týkající se oznámení o ukončení daňové kontroly vadu (žalovaný nereagoval na podání žalobkyně a přesto vydal oznámení o ukončení daňové kontroly), proto rozhodnutím ze dne 4. 8. 2023, č. j. 26590/23/5100-41452-707633, nařídilo ve smyslu § 121 odst. 1 daňového řádu přezkoumání oznámení o ukončení daňové kontroly. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 20. 11. 2023, č. j. 8807227/23/2000-11451-106054, oznámení o ukončení daňové kontroly dle § 123 odst. 5 daňového řádu zrušil.
2. Žalobkyně se žalobou podanou dne 27. 5. 2024 domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který spatřovala v tom, že přestože daňová kontrola byla ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly ze dne 18. 1. 2023, č. j. 299778/23/2002-60564-111916, žalovaný v daňové kontrole pokračuje. Žalobkyně byla totiž názoru, že rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2023, kterým zrušil oznámení o ukončení daňové kontroly, je nicotné, jelikož postupem dle § 121 odst. 1 daňového řádu lze přezkoumávat pouze rozhodnutí. Oznámení o ukončení daňové kontroly není rozhodnutím.

II. Průběh soudního řízení

3. Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 29. 8. 2024, č. j. 5 A 51/2024-67, žalobkyni vyhověl a deklaroval, že pokračování daňové kontroly bylo nezákonné a zakázal žalovanému, aby v daňové kontrole pokračoval. Městský soud byl názoru, že oznámení o ukončení daňové kontroly není rozhodnutím. Nařídilo-li Odvolací finanční ředitelství jeho přezkum, vykročilo ze své věcné příslušnosti a pravomoci a jeho rozhodnutí ze dne 4. 8. 2023 je tak dle § 105 odst. 2 písm. a) daňového řádu nicotné. Ze stejného důvodu bylo nicotné i rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2023, kterým zrušil své oznámení o ukončení daňové kontroly ze dne 18. 1. 2023. Dle městského soudu tak bylo nutné považovat oznámení o ukončení daňové kontroly ze dne 18. 1. 2023 za platné a účinné. Daňová kontrola na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor, březen, duben a červen 2021 byla jeho doručením ukončena a žalovaný již tak dle názoru soudu nemohl činit žádné úkony, jež by standardně mohl činit v rámci běžící daňové kontroly.
4. Žalovaný proti danému rozsudku městského soudu podal kasační stížnost. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 15. 4. 2025, č. j. 5 Afs 247/2024-22, této kasační stížnosti vyhověl a rozsudek městského soudu zrušil. Dospěl totiž k závěru, že oznámení doručovaná v souvislosti s daňovou kontrolou (§ 85 odst. 5 daňového řádu) jsou rozhodnutími ve smyslu § 101 daňového řádu. Podle § 121 odst. 1 daňového řádu je možné za splnění zde vymezených podmínek nařídít přezkoumání rozhodnutí. Nejvyšší správní soud tak městský soud v navazujícím řízení zavázal, že *„jestliže na základě přezkumného řízení dojde ke zrušení uvedeného oznámení, jako v případě stěžovatelky, nelze k tomuto oznámení přihlížet. Je tedy zjevné, že daňovou kontrolu nelze považovat za řádně ukončenou, neboť neexistuje rozhodnutí, jímž by k tomuto ukončení došlo. Městský soud se proto bude muset zabývat otázkou, zda je*

pokračování v daňové kontrole zákonným postupem, či se jedná o nezákonný zásah. Pro konstatování toho, že pokračování v daňové kontrole je nezákonným zásahem, v nyní posuzované věci neobstojí závěr o předchozím ukončení daňové kontroly oznámením, které však bylo v rámci přezkumného řízení zrušeno.“

5. Žalovaný ve vyjádření ke zrušujícímu rozsudku Nejvyššího správního soudu uvedl, že z důvodu vydání rozsudku městského soudu, který žalovanému zakázal pokračovat v daňové kontrole a přikázal obnovit stav po doručení oznámení o ukončení daňové kontroly ze dne 18. 1. 2023, žalovaný vydal dne 24. 9. 2024 dodatečné platební výměry č. j. 7235543/24/2001-52525-111013, č. j. 7235622/24/2001-52525-111013, č. j. 7235651/24/2001-52525-111013 a č. j. 7235703/24/2001-52525-111013, kterými žalobkyni vyměřil za předmětná zdaňovací období daň. Přihlédl přitom pouze ke skutečnostem zjištěným do 18. 1. 2023 a nikoliv i k dalšímu dokazování, které proběhlo po tomto datu. Proti dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání.
6. Žalobkyně ve svém vyjádření ke zrušujícímu rozsudku Nejvyššího správního soudu rovněž uvedla, že žalovaný vydal dodatečné platební výměry a navrhla proto, aby byl změněn předmět žaloby. Dle žalobkyně nebyla ukončena daňová kontrola ve smyslu § 88a odst. 1 daňového řádu, přesto žalovaný vydal rozhodnutí o stanovení daně dle § 147 odst. 1 písm. b) daňového řádu, ke kterému může dojít pouze na základě výsledků daňové kontroly [§ 143 odst. 3 písm. a) daňového řádu]. Žalobkyně tak spatřuje za nezákonný zásah skutečnost, že žalovaný pokračuje v daňové kontrole, i když vydal dodatečné platební výměry, čímž žalobkyni krátí na jejích právech. Žalobkyně navrhla, aby soud připustil změnu žaloby.
7. Usnesením ze dne 3. 6. 2025, č. j. 5 A 51/2024-129, městský soud připustil změnu podané žaloby. Předmětem řízení je tak tvrzený zásah spočívající v tom, že žalovaný pokračuje v daňové kontrole, přestože vydal dodatečné platební výměry ze dne 24. 9. 2024, č. j. 7235543/24/2001-52525-111013, č. j. 7235622/24/2001-52525-111013, č. j. 7235651/24/2001-52525-111013 a č. j. 7235703/24/2001-52525-111013.

III. Posouzení žaloby

8. Městský soud v souladu s § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal popsany skutkový děj. Vycházel při tom ze skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí (§ 87 odst. 1 část věty před středníkem s. ř. s.). O věci rozhodl bez jednání, jelikož s takovým postupem žalobkyně i žalovaný souhlasili, resp. nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Žalobkyně sice navrhla provedení důkazů, avšak to samo o sobě neznamená nesouhlas s rozhodnutím o věci bez nařízení jednání (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 2. 2016, č. j. 7 As 93/2014-48, č. 3380/2016 Sb. NSS). Žalobkyní navrhované důkazy jsou součástí předloženého správního spisu, který byl po zrušení rozsudku městského soudu doplněn o vydané platební výměry a podaná odvolání. Správním spisem se přitom dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Městský soud si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2023, č. j. 10 As 326/2022-88, č. 4563/2024 Sb. NSS, ve kterém kasační soud uvedl, že ve věcech, o nichž u soudu probíhá řízení o ochraně před nezákonným zásahem, správní orgán zpravidla nevede spis. V nyní posuzované věci však žalovaný vede spis o daňové kontrole. Mezi žalobkyní a žalovaným rovněž nebyl rozpor o skutkovém stavu věci, ve věci je rozporné pouze právní posouzení. Ve správním spise se nenachází

žalobkyně k důkazu navrhovaná podaná kasační stížnost, avšak touto chtěla žalobkyně toliko prokázat, že ji podala. Tato skutečnost není mezi stranami sporná a plyne i ze zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu.

9. Judikatura správních soudů dovodila, že některé úkony v průběhu daňového řízení je možné napadnout prostřednictvím zásahové žaloby. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, uvedl následující: „Zásahovou žalobou se lze domáhat ochrany před různými aspekty daňové kontroly. V první řadě připadá v úvahu ochrana před tím, že daňová kontrola byla vůbec zahájena nebo že vůbec probíhá. Součástí zákonných limitů kontroly jsou totiž časové i jiné podmínky jejího zahájení a provádění (zejména zahájení a provádění kontroly jen ve lhůtě pro stanovení daně, viz zejm. § 148 odst. 3 daňového řádu, a zahájení opakované daňové kontroly jen za splnění podmínek podle § 85 odst. 5 daňového řádu).“ Žalobkyně se v posuzované věci domáhá ochrany právě před pokračováním daňové kontroly, přestože žalovaný vydal dodatečné platební výměry na předmětná zdaňovací období. Tato žaloba je tak přípustná.
10. Městský soud se dále zabýval věcným posouzením podané žaloby ve znění její připuštěné změny. Předmětem posouzení je tak skutečnost, zda je nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. pokračování daňové kontroly přestože žalovaný vydal rozhodnutí o stanovení daně.
11. Na tomto místě městský soud poznamenává, že soudy ve správním soudnictví jsou zásadně (až na výjimky) oprávněny přezkoumávat jednání orgánů veřejné správy pouze v rozsahu žalobních tvrzení. Judikatura Nejvyššího správního soudu naopak považuje rozhodnutí krajského soudu za nepřezkoumatelné z toho důvodu, že zkoumal správní úkon z jiných než žalobních bodů, a to i v případě žaloby na ochranu před nezákonným zásahem (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Aps 2/2010-101, č. j. 8 Aps 3/2010-116, nebo č. j. 8 Aps 4/2010-102 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2022, č. j. 9 Afs 123/2021-62). Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Není přitom úlohou soudu, aby za žalobce žalobní argumentaci dotvářel. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta jedné ze stran sporu (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2132/2011 Sb. NSS, či rozsudek kasačního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, nebo ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015-31). Přímou ve vztahu k žalobě na ochranu před nezákonným zásahem srov. bod [38] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 12. 2024, č. j. 1 Ads 161/2024-59.
12. Ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. může správní soud poskytnout tehdy, jsou-li kumulativně splněny podmínky, aby žalobce byl přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze žalobci ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout (k tomu více viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2008, č. j. 2 Aps 1/2005-65, č. 603/2005 Sb. NSS).
13. Soud se nejdříve zaměřil na posouzení druhé podmínky – zkrácení na právech žalobkyně. V souladu s výše uvedeným limitem může soud přezkoumávat tuto podmínku (stejně jako celou žalobu) pouze v rozsahu uplatněných tvrzení žalobkyně. Žalobkyně ve svém podání ze dne 21. 5. 2025, ve kterém navrhla změnu žaloby, zásah do svých práv nijak nespecifikovala. Pouze obecně uvedla, že pokračováním daňové kontroly za situace, že

žalovaný již vydal dodatečné platební výměry, jí žalovaný krátí na jejích právech. Žalobkyně však nikterak netvrdí, do jakých práv je jí pokračováním daňové kontroly (přestože žalovaný vydal rozhodnutí o stanovení daně) zasahováno a jak se tento tvrzený zásah fakticky v jejích právech projevuje. Samotný soud nenapadá, jaká práva žalobkyně mohou být tvrzeným jednáním žalovaného dotčena, když fakticky již daňová kontrola před žalovaným neprobíhá, jelikož žalovaný vydal konečné rozhodnutí o stanovení daně a řízení je aktuálně ve fázi odvolacího řízení vedené odvolacím správním orgánem. Jak i soud uvedl výše, za žalobkyni však ani toto žalobní tvrzení nemůže domýšlet, její tvrzení nahrazovat a doplňovat.

14. Žalobkyně ve svém podání ze dne 21. 5. 2025 uvedla, že rozhodnutí o stanovení daně je možné vydat pouze na základě výsledků daňové kontroly. Zpráva o daňové kontrole však nebyla vydána, jelikož oznámení o ukončení daňové kontroly bylo zrušeno. Ani tímto tvrzením však žalobkyně nijak nepoukazuje na to, jaká její práva či povinnosti byla žalovaným porušena. Toto tvrzení může být potenciálně řešeno v rámci odvolacího řízení proti vydaným dodatečným platebním výměrům. Pro řízení o podané žalobě se však nejedná o relevantní tvrzení.
15. Soud přitom žalobkyni poskytl lhůtu, aby se ke změněnému předmětu žaloby vyjádřila. Žalobkyně však již ničeho nedoplnila.
16. Městský soud uzavírá, že nebyla splněna druhá podmínka (zkrácení na právech žalobkyně), jelikož žalobkyně nijak netvrdila, jak se tvrzený zásah fakticky projevil v jejích právech. Soud se tak pro nadbytečnost dále nezabýval dalšími podmínkami pro to, aby vyhověl podané žalobě.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

17. Městský soud neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, proto z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 87 odst. 3 s. ř. s.
18. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti, proto mu soud podle § 60 odst. 7 s. ř. s. náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí je kasační stížnost přípustná (§ 102 s. ř. s.). Nepřípustná je však taková kasační stížnost, na niž dopadají výluky z přípustnosti stanovené v § 104 s. ř. s. Kasační stížnost se podává ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém

rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha dne 26. 6. 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek v.r.
předseda senátu